



GUVERNUL ROMÂNIEI  
PRIMUL – MINISTRU

NR. 1292 / DPSG  
DATA 31.05.2010

PARLAMENTUL ROMÂNIEI  
SENAT  
300.10.06.2010

**Domnule președinte,**

În conformitate cu prevederile art. 111 alin. (1) din Constituție, Guvernul României formulează următorul

## **PUNCT DE VEDERE**

referitor la propunerea legislativă intitulată „*Lege pentru modificarea OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală*”, inițiată de doamna deputat Mihaela Ioana Șandru și domnii deputați Mihail Boldea, Mircea Marin și Șerban Răzvan Mustea – PD-L (Bp. 76/2010).

### **I. Principalele reglementări**

Potrivit *Expunerii de motive*, această propunere legislativă are ca obiect de reglementare modificarea și completarea *Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare*, în sensul îmbunătățirii „*activității de administrare a impozitelor și*

*taxelor reglementate prin codul de Procedură Fiscală care să protejeze atât statul prin corecta colectare a impozitelor dar și a agenților economici prin corecta definire a drepturilor și obligațiilor atât a reprezentanților statului cât și a societăților comerciale”.*

## **II. Observații și propuneri**

1. La **pct. 2** din inițiativa legislativă, propunem reformularea **art. 5 alin. (2)**, astfel:

*“(2) Comisia fiscală centrală constituită potrivit art. 6 din Codul fiscal, are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a prezentului cod, a legislației subsecvente acestuia, precum și a legislației care intră în sfera de aplicare a Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.*

Facem această propunere având în vedere că, la **pct. 1** al inițiativei legislative, s-a propus abrogarea art. 4 din *Codul de procedură fiscală*, care prevede posibilitatea Comisiei de proceduri fiscale de a emite decizii cu privire la aplicarea unitară a *Codului de procedură fiscală* și a legislației care intră în sfera de competență a Agenției Naționale de Administrare Fiscală și ținând cont de faptul că Agenția Națională de Administrare Fiscală are competența de:

- administrare nu numai a creanțelor prevăzute în *Codul fiscal*, ci și a altor creanțe reglementate prin diverse legi speciale (de exemplu contribuțiile sociale; vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate, taxa pe jocuri de noroc, etc.);

- aplicare a diverselor legi (de exemplu *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale; Ordonanța Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea și funcționarea cazierului fiscal*, etc.);

2. La **pct. 4**, în ceea ce privește propunerea de modificare a **art. 47**, precizăm că Titlul IX din *Codul de procedură fiscală* reglementează procedura de soluționare a contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.

Curtea Constituțională (Decizia nr. 409/2004) a decis că „*textele din Codul de procedură fiscală reglementează proceduri de recurs administrativ, prin care se lasă posibilitatea organelor care au emis actele administrative atacate, sau organelor superioare acestora, de a reveni asupra măsurilor luate sau de a le redimensiona în limitele prevăzute de lege*”.

De asemenea, prin Decizia nr. 478/2004, Curtea Constituțională a constatat că “*dispozițiile art. 178 din Codul de procedură fiscală (s. n. în forma republicată în 2004) instituie în materia impozitelor și taxelor, precum și a*

*contribuțiilor și datoriilor vamale proceduri prealabile administrative de contestare a actelor emise de organele fiscale sau vamale - recursuri grațioase la organele administrative emitente sau recursuri ierarhice, la organele ierarhic superioare ale autorităților emitente ale actelor respective, soluțiile acestora neavând însă caracterul unor acte administrative jurisdicționale”.*

Prin modificarea art. 47 se propune posibilitatea revocării actului administrativ fiscal de către organul ierarhic superior, adică o altă procedură paralelă cu procedura de contestare reglementată de Titlul IX din *Codul de procedură fiscală*.

De asemenea, se propune posibilitatea revocării actului administrativ fiscal fără a se preciza un eventual termen până la care este posibilă revocarea, ținând cont, totodată, și de specificul dreptului procedural fiscal, dar și de dispozițiile Titlul IX din *Codul de procedură fiscală*.

Ca urmare, propunerea de modificare a art. 47 din *Codul de procedură fiscală* poate crea confuzii atât în rândul contribuabililor, cât și a organelor fiscale.

Față de cele prezentate nu susținem propunerile de modificare a art. 47 din *Codul de procedură fiscală*.

3. La **pct. 5**, referitor la propunerea de completare a art. 47 cu alin. (3) - (5), apreciem că, aceasta ar trebui să fie reformulată după cum urmează:

- După art. 46 se introduce un nou articol, art. 46<sup>1</sup>, cu următorul cuprins:

„Art. 46<sup>1</sup>

*Revocarea actelor administrative fiscale*

(1) *Un act administrativ fiscal emis cu încălcarea dispozițiilor legale ori care cuprinde o eroare materială poate fi revocat de organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului.*

(2) *Revocarea reprezintă desființarea pentru trecut și/sau viitor a actului administrativ fiscal.*

(3) *Revocarea este posibilă până la depunerea sau, după caz, împlinirea termenului de depunere a contestației conform Titlului IX din prezentul cod.*

(4) *În cazul în care s-a depus declarația fiscală conform art. 81 alin. (3) lit. c), organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va revoca decizia prin care s-a stabilit din oficiu obligația fiscală”.*

4. La **pct. 6**, în ceea ce privește propunerea de introducere a **art. 47<sup>1</sup>**, precizăm că, în principiu, propunerea este corectă, însă pentru o mai bună claritate a textului propunem reformularea acestuia și ținând cont de observațiile de mai sus, propunem introducerea celor două alineate la art. 47, astfel:

„Art. 47

*Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale*

*(1) Actul administrativ poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.*

*(2) Anularea sau desființarea totală sau parțială cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea sau modificarea atât a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate sau desființate, cât și a actelor administrative subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest sens, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal prin care va desființa actele administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative subsecvente”.*

5. La **pct. 7**, apreciem că propunerea de modificare a art. 65 alin. (2) nu este oportună în condițiile în care contribuabilul are sarcina probei în dovedirea actelor și faptelor care stau la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. Organul fiscal are sarcina de a-și motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii, forța probantă a documentelor justificative și a evidențelor contabile ale contribuabilului fiind instituită prin art. 64 din *Codul de procedură fiscală*.

6. La **pct. 8**, menționăm că **art. 70 alin. (2)** reglementează prorogarea termenului de soluționare a cererilor contribuabililor în situația în care pentru soluționarea cererii sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei.

În acest caz, termenul se prorogă de drept cu perioada cuprinsă între data solicitării furnizării informațiilor suplimentare relevante pentru luarea deciziei și data primirii informațiilor solicitate.

Subliniem că termenul pentru soluționarea cererilor contribuabilului este de 45 de zile, care începe să curgă de la data înregistrării la organul fiscal competent a cererii contribuabilului.

Ca urmare, organul fiscal nu emite un alt act administrativ de prelungire a termenului de soluționare a cererii contribuabilului.

Totodată, precizăm că propunerea de modificare a alin. (2) al art. 70 poate crea confuzii atât pentru organele fiscale, cât și pentru contribuabili.

Față de cele prezentate, nu susținem propunerea de modificare a art. 70 alin. (2) din *Codul de procedură fiscală*.

7. La **pct. 9**, în ceea ce privește propunerea de modificare a art. 86 alin. (1), menționăm că modificarea bazei de impunere poate avea loc și în cadrul altor proceduri decât inspecția fiscală. Este cazul, în special, al impozitului pe venit, precum și al impozitelor și taxelor locale care se stabilesc prin decizie emisă de către organul fiscal pe baza declarației contribuabilului.

În acest sens, învederând și dreptul contribuabilului de a-și corecta declarația fiscală conform art. 84 din *Codul de procedură fiscală*, rezultă că la depunerea unei declarații de corectare organul fiscal este obligat să modifice baza de impunere și să emită o decizie de modificare a impozitului.

Subliniem că această procedură este una pur administrativă (se face din birou) și nu presupune o inspecție fiscală.

Precizăm că, tot în cadrul unei proceduri administrative, baza de impunere poate să fie modificată și de organul fiscal, din oficiu, în baza informațiilor pe care acesta le deține din declarațiile informative pe care le depun plătitorii de venituri cu reținere la sursă în temeiul art. 93 din *Codul fiscal*.

Ca urmare, propunerea de modificare a art. 86 alin. (1) conduce la imposibilitatea emiterii unor decizii de impunere pe cale administrativă, motiv pentru care nu o susținem.

8. La **pct. 10**, în ceea ce privește propunerea de modificare a **art. 114 alin. (6)**, precizăm că, în prezent, art. 114 alin. (6) din *Codul de procedură fiscală* reglementează posibilitatea îndreptării erorilor materiale din documentele de plată în termen de 1 an de la data plății, sub sancțiunea decăderii.

În principiu, propunerea de modificare este corectă, însă momentul până la care se poate solicita îndreptarea erorilor materiale din documentele de plată trebuie corelată cu termenul de prescripție a dreptului de a cere executarea silită.

Cu alte cuvinte, atât timp cât organul fiscal poate pretinde plata sau executa silit obligația fiscală, atât timp să poată îndrepta și contribuabilul erorile materiale din documentele de plată.

Ca urmare, propunem reformularea alin. (6) al art. 114 astfel:

*“(6) Cererea poate fi depusă în termenul de prescripție a dreptului de a cere executarea silită”.*

9. La **pct. 11**, menționăm că art. 124 alin. (1) din *Codul de procedură fiscală* reglementează dreptul contribuabililor de a solicita plata unei dobânzi în

cazul în care cererea de rambursare/restituire nu a fost soluționată în termenul legal (de 45 de zile) sau în situația în care sumele reprezentând diferențe de impozit pe venit rezultate din regularizarea anuală nu au fost restituite în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziei de impunere anuală.

Ca urmare, propunerea de modificare a alin. (1) al art. 124 este redundantă, motiv pentru care nu o susținem.

10. La **pct. 12** referitor la propunerea de modificare a **art. 135**, menționăm că prescripția dreptului de a cere executarea silită este reglementată prin art. 131 din *Codul de procedură fiscală*.

11. La **pct. 13**, în ceea ce privește propunerea de modificare a **art. 141 alin. (1<sup>1</sup>)**, pentru o mai bună claritate a textului și ținând cont de faptul că sumele suplimentare stabilite prin declarație rectificativă sau sumele suplimentare stabilite prin decizie de impunere de către organele de inspecție fiscală nu au o dată scadentă, aceste sume fiind scadente la data la care s-a constituit baza de impunere, propunem ca teza finală să fie reformulată astfel:

*„(...) Obligațiile fiscale care se înscriu în titlul executoriu sunt cele stabilite printr-un titlu de creanță în sensul art. 110 devenit titlu executoriu în condițiile alin. (2) al prezentului articol”.*

12. La **pct. 14**, referitor la propunerea de modificare a **art. 216 alin. (2)**, considerăm că este necesar să se mențină actuala reglementare care prevede distinct soluția de admitere de cea de desființare, cazurile în care organul de soluționare pronunță această din urmă soluție fiind tocmai cele în care nu se poate pronunța asupra fondului cauzei, respectiv asupra datorării sau nedatorării de către societățile contestatoare a obligațiilor fiscale, fie datorită lipsei anumitor elemente sau constatări din actul de inspecție fiscală, fie datorită depunerii ulterioare de către societăți a unor documente care nu au fost avute în vedere de organele de inspecție fiscală.

Situația în care se pronunță soluția de admitere este tocmai cea în care, pe baza elementelor aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare își poate forma convingerea că obligațiile fiscale stabilite în sarcina contestatoarei nu sunt datorate de aceasta.

Totodată, propunem să se înlocuiască noțiunea de „*reverificare*” cu noțiunea de „*verificare*” pentru a nu se face confuzie între cele două instituții juridice.

13. La **pct. 15**, apreciem că propunerea de introducere a unui nou articol după art. 218 nu este oportună în condițiile în care *Legea contenciosului*

*administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare*, reglementează cadrul general în materia atacării oricăror acte administrative în fața instanțelor judecătorești, nu numai în situația în care o cerere a unui contribuabil nu a fost soluționată în termenul legal, ci și în cazul în care acesta se consideră vătămat într-un drept al său sau într-un interes legitim.

Potrivit art. 7 alin. (1) din *Legea nr. 554/2004*, înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim, printr-un act administrativ unilateral, trebuie să solicite autorității publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia.

Procedura prealabilă administrativă este reglementată ca o condiție de exercitare a dreptului la acțiune în contenciosul administrativ, a cărei neîndeplinire în termenele și condițiile prevăzute de lege atrage inadmisibilitatea acțiunii.

Dispozițiile art. 2 alin. (2) din *Codul de procedură fiscală* reglementează procedura administrativă aplicabilă în cazul contestării actului administrativ fiscal, astfel:

*„(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”.*

Prin urmare, în situația contestării unui act administrativ fiscal, astfel cum acesta este definit de *Codul de procedură fiscală*, sunt aplicabile dispozițiile Titlului IX din *Codul de procedură fiscală*.

Această prevedere legală, corelată cu dispozițiile art. 7 din *Legea nr. 554/2004*, conduce la concluzia că procedura prealabilă administrativă este reglementată ca o condiție de exercitare a dreptului la acțiune în contenciosul administrativ, a cărei neîndeplinire în termenele și condițiile prevăzute de lege atrage inadmisibilitatea acțiunii, în acest sens fiind și practica instanțelor judecătorești.

14. La **pct. 18** din inițiativa legislativă, propunem:

- reformularea părții introductive, respectiv înlocuirea expresiei „se introduce” cu expresia „se modifică”;

- eliminarea, de la **art. 220 lit. k)**, a sintagmei „precum și transportul de produse accizabile efectuat prin cisterne ori recipiente care nu poartă sigiliile supraveghetorului fiscal ori au sigilii deteriorate”.

În acest sens, menționăm că, începând cu 1 aprilie 2010, au intrat în vigoare prevederile *Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 109/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, aferente

transpunerii în legislația națională a *Directivei 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE și implicit a actelor administrative necesare pentru conformarea cu reglementările comunitare în domeniu*, dată de la care își încetează valabilitate prevederile titlului VIII din *Legea nr. 571/2003*.

15. În ceea ce privește **art. II** propunem revizuirea acestuia ținând cont de faptul că inițiativa legislativă este promovată sub formă de propunere legislativă parlamentară.

Totodată, precizăm că trimiterea la art. 115 alin. (1) *Constituția României, republicată*, este incorectă, momentul intrării în vigoare a legilor fiind stabilit prin intermediul art. 78 din legea fundamentală.

### III. Punctul de vedere al Guvernului

Având în vedere considerentele menționate, **Guvernul susține adoptarea acestei propuneri legislative sub rezerva însușirii observațiilor și propunerilor de la pct. II.**

Cu stimă,



Emil BOC

Domnului senator **Mircea Dan GEOANĂ**

Președintele Senatului